

PRESTAÇÃO DE CONTAS E O PAPEL DOS ÓRGÃOS INDEPENDENTES DE AUDITORIA *

FERNANDO GONÇALVES**

Membro do Conselho de Administração do TRF 1ª Região

O princípio democrático de que todo poder emana do povo está na raiz do dever de prestar contas e sua interface consubstanciada na independência do controle.

É importante reafirmar, nos dias de hoje, esse conceito fundamental que precisa ser reavivado: a fonte primária de poder é o próprio cidadão tomado em conjunto.

Por isso, nos tempos medievais, quando o Parlamento começou a delinear-se com a feição hoje conhecida, antes mesmo de conquistar o poder de legislar, já exercia o poder financeiro. Cabia-lhe, inicialmente, aprovar a cobrança de tributos e os gastos públicos, tomar contas dos responsáveis pelo patrimônio geral. O consentimento dos contribuintes ou de seus representantes nas Câmaras imprimia a legitimidade ao processo.

Desse poder financeiro atribuído ao Parlamento decorre a necessidade de um órgão especializado de controle independente em nível nacional.

O conceito de que a democracia, a priori, traz em seu bojo a imitação do poder justifica a existência das instituições de controle. Elas representam a expectativa de que, mediante sua ação, os dinheiros públicos sejam empregados, primeiramente, com honestidade e legalidade e, adicionalmente, com eficiência, eficácia e economicidade.

* Palestra proferida pelo Ministro do TCU, no "Seminário Democracia, Governabilidade e o Combate à Corrupção", realizado em dezembro de 1994, na Embaixada Americana, Brasília/DF.

** Ministro do Superior Tribunal de Justiça, a partir de 27/6/96.

O consagrado princípio da Separação dos Poderes remete ao Legislativo a prerrogativa suprema de controle, externo em relação ao Governo e à Administração Pública. Alguns entendem mesmo ser esse "controle político" a principal contribuição dos Paramentos de hoje.

No nível estrito do controle das finanças públicas, porém, as instituições superiores de controle emergem como uma característica dos Estados modernos, generalizando-se sua existência mundo afora.

Gostaria de frisar que apenas os países totalitários ou aqueles atrasados nos planos político e econômico ainda não acompanham isso que se pode considerar um marco de democracia.

As entidades de fiscalização superior de todos os quadrantes do mundo têm buscado harmonizar critérios e procedimentos. Entretanto, sua atuação difere primordialmente, a partir da forma como se estruturam com esteio em concepções filosóficas bipolares.

Coexistem internacionalmente dois sistemas: o do Tribunal de Contas e o da Controladoria-Geral.

O Tribunal de Contas originou-se no século XIII na Europa Continental, modernizando-se através de Estatuto aprovado por Napoleão em 1805.

O sistema da Controladoria-Geral tem origem anglo-saxônica, quando o Parlamento britânico quis dar apoio à Comissão de Contas Públicas através de órgão de auditoria, dotado de independência para a fiscalização e a certificação das contas públicas.

O Tribunal de Contas mantém uma estrutura colegiada, detendo poderes jurisdicionais e também não jurisdicionais de controle financeiro.

No sistema de Controladoria-Geral, a composição do órgão é "singular, desprovido de poderes jurisdicionais, exercitando o controle financeiro, através de relatórios ou pareceres, dirigidos aos responsáveis ou tornados públicos, que apontam as deficiências verificadas em determinada ação de inspeção ou auditoria e as recomendações formuladas para a melhoria da regularidade ou da correção operacional no futuro".

A respeito, desta dicotomia, o Presidente do Tribunal de Contas de Portugal, Antônio de Sousa Franco, faz observações que considero relevantes. Por se harmonizarem com o entendimento e com o que procurei executar, na prática, quando Presidente do TCU, quero citá-las:

"... em boa parte pelo caráter formalista, papeleiro e burocrático do controle exercido pela maior parte dos tribunais de contas e pelo peso negativo de formas de fiscalização preventiva que, a partir da experiência belga, se infiltraram desde o século passado nos sistemas jurisdicionais, levou à perda relativa de influência no mundo do sistema de Tribunal de Contas. O sistema de Auditor-Geral, cuja eficiência em Países como o Reino Unido, os Estados Unidos ou o Canadá é inegável, bem como a influência que teve nos sistemas próprios dos Países Baixos e dos Países Escandinavos e Bálticos, criaram técnicas de fiscalização e gestão de controle bem mais modernas, e em boa parte acolhendo conceitos das empresas privadas de auditoria e recolhendo algumas participações suas no domínio da metodologia e da organização de controle; em boa parte, elaborando idéias e critérios práticos tendentes à fiscalização substancial, e não meramente formal, da boa gestão financeira, da correção financeira, da economicidade, eficácia e eficiência, cuja importância é decisiva. Poderá, todavia, reconhecendo-se que o século XX foi dominado por uma enorme expansão do sistema anglo-saxônico e por um confinamento do sistema de Tribunal de Contas, em virtude da capacidade de modernização que um teve e que o outro falhou (peso excessivo da fiscalização preventiva, caráter formal e burocrático do controle), ter-se em conta o risco que o sistema anglo-saxônico apresenta, sobretudo em países do Terceiro Mundo: a subalternização da legalidade como elemento de controle. É evidente que os mecanismos próprios de garantia da legalidade democrática estão mais do que assegurados nos seus países mentores (Grã-

Bretanha, Estados Unidos, Canadá), e em muitos outros; mas a importação destes sistemas com a desvalorização e a crítica implícita ao conceito de legalidade pode exercer características bem perniciosas em países do Terceiro Mundo..."

Do ponto de vista da instituição de controle americana, o General Accounting Office, o outro modelo existente, qual seja de Tribunais de Contas, apresenta o controle focalizado numa interpretação quase-judicial da função de auditoria, que entendem típica do século XIX e início do século XX.

O trabalho do General Accounting Office é concentrado em auditorias, realizando avaliações independentes de programas e políticas federais americanas. É significativo que muitas das recomendações da agência, quando implementadas, representam ganhos mensuráveis para o cidadão-contribuinte americano, refletindo-se em redução de gastos orçamentários, redução de custos, destinação mais eficaz de recursos e aumento de receitas.

A credibilidade alcançada pelo General Accounting Office tem esteio nos valores de independência, objetividade e acuracidade que sedimentou ao longo de sua existência, desde sua criação em 1921. Assim, as conclusões e recomendações que emite têm suporte na estatura da instituição.

É interessante observar que a formação multidisciplinar do seu quadro de auditores capacita a agência a auditar qualquer função ou programa governamental. A altíssima qualificação do staff possibilita que a estrutura gerencial do GAO seja composta basicamente de funcionários que fizeram suas carreiras dentro da organização. Nos cargos mais elevados, apenas um - o do Controlador-Geral - é preenchido da forma que alguém poderia considerar como indicação política. Qualquer outra posição na hierarquia superior e mesmo nos níveis de ingresso do GAO é preenchida mediante processo seletivo tendo por critério básico o mérito.

Caracteriza acentuadamente o General Accounting Office sua estreita vinculação com o Parlamento americano, tanto que se pode dizer que o seu objetivo maior é o atendimento das necessidades do Congresso. Nos últimos anos, entre 80 e 100% dos recursos do GAO, dependendo da área objeto de exame, estão envolvidos em responder à demanda específica das Casas Congressuais.

Essa ênfase na auditoria, típica da visão de controle anglo-saxão, ganhou espaço inclusive em países que mantêm o sistema jurisdicional, como a Alemanha.

Apresentei até aqui um panorama internacional de como se orientam, do ponto de vista conceitual, as instituições superiores de controle. Importa salientar, porém, o objetivo comum que as norteia - assegurar que os recursos públicos tenham a melhor aplicação.

A imagem que tenho das instituições de controle é de que seu papel se assemelha ao do olho perscrutador e vigilante da sociedade sobre o bom uso dos dinheiros públicos.

Ademais, como referi de início, a própria existência dessas instituições superiores de controle se insere no arcabouço do conceito de Estado democrático de Direito e seus princípios fundamentais.

II

Desejo agora focalizar o caso brasileiro.

O controle externo no Brasil está a cargo do Congresso Nacional, que o exerce com o auxílio do Tribunal de Contas da União, como determina nossa Constituição.

No âmbito federal, o Tribunal de Contas da União tem marcado a sua presença por mais de 100 anos, desde que surgiu em

1890, simultaneamente à instalação da República, e que se institucionalizou em 1891, na Carta Magna então promulgada.

A filosofia que lhe deu origem, felizmente, tem se mantido ao longo da edição de todas as Constituições do País, as quais vêm-lhe conferindo o signo da independência, colocado que está em posição autônoma e imune a quaisquer pressões.

O TCU é a instituição que, livre e independentemente, deve fiscalizar a administração pública. Prerrogativas as possui, sobretudo com a ampliação de poderes e atribuições advinda da Constituição de 1988.

Desde a Carta de 1934, que manteve a atribuição fiscalizadora do Tribunal, foi-lhe dado poder para julgar as contas dos responsáveis por dinheiros ou bens públicos, ampla e irrestritamente, fossem quais fossem, sem distinção.

Dinheiros e bens públicos e responsáveis por eles passaram a se sujeitar à jurisdição do Tribunal, por soberana decisão constitucional.

É de se notar que, na sistemática constitucional vigente até os anos sessenta (CF de 1946), o controle das atividades financeiras e orçamentárias se limitava a um tipo de fiscalização de cunho meramente formal e legal, executada exclusivamente à distância e com base em documentos, prestações de contas, etc.

Com a Carta de 1967, o controle financeiro e orçamentário sofreu profunda transformação, abandonando-se o tradicional controle prévio, adotando-se a sistemática de controle a posteriori mediante a prestação de contas dos gestores, e o controle concomitante através das inspeções in loco ou auditorias.

As auditorias então implementadas restringiam-se aos aspectos financeiros e orçamentários, pautando-se os exames à legalidade

das despesas e legitimidade dos atos administrativos. Com o tempo, essa forma de atuação passou a ser muito questionada. Não bastava à sociedade saber apenas que os recursos oriundos dos impostos haviam sido aplicados na conformidade dos regulamentos e normas de administração financeira, exigia-se o aprofundamento da análise de modo a permitir a avaliação dos resultados advindos da ação governamental.

Editada a Constituição Federal de 1988, significativas inovações no campo do controle governamental se destacam:

1º a ampliação do alcance da fiscalização, estendendo-a além dos aspectos financeiro, orçamentário, patrimonial e contábil, para alcançar também o operacional; e (art. 70, CF)

2º a inclusão, sob a jurisdição do TCU, não somente do gestor público como tal, mas também de "qualquer pessoa física ou entidade pública que utilize, arrecade, guarde, gerencie ou administre dinheiros, bens e valores públicos ou pelos quais a União responda, ou que em nome desta assuma obrigações de natureza pecuniária", (art. 70, parágrafo único, CF)

A Constituição de 1988, portanto, investe o Tribunal de Contas da União de autoridade para, analisando, com amplitude e profundidade a ação dos órgãos e entidades públicos, projetos, programas e fundos governamentais, bem como a gestão de seus administradores, manifestar-se com base na economicidade, eficiência e eficácia de seu desempenho.

As tomadas e prestações de contas anuais dos órgãos públicos, que vão rotineiramente ao exame do TCU, como sabemos, não refletem com precisão a realidade da gestão pública. Cabe-lhe então, buscar as evidências necessárias, através das auditorias, para que possa proferir um julgamento condizente com a realidade dos fatos da gestão patrimonial.

Desde há longo tempo, firmei uma convicção: onde falha o controle, a fraude tem campo fértil. E, hoje, com as sutilezas de que elas se revestem, tudo fica mais fácil e convidativo para espíritos inescrupulosos.

Em face disso, entendo que no instituto das auditorias está o maior poder de ação do Tribunal, pois é na fiscalização preventiva, concomitante à realização da despesa, impeditiva e coercitiva, e, ainda, pedagógica, que reside a maior eficácia do controle.

Na verdade, o êxito da atividade fiscalizadora dos Tribunais de Contas repousa na geração da expectativa de controle, mais que no poder coercitivo que possa surgir da ação judicante.

Por isso, ao longo de toda a minha permanência no Tribunal de Contas da União, tenho defendido a presença do Tribunal nas ruas, junto aos órgãos jurisdicionados. Durante o período de minha Presidência, exercitei esse comando ao deflagrar a Operação Transparência, que mobilizou todo o corpo de Auditores no mesmo momento para marcar com efetividade a disposição de realizar o controle.

Penso que esse acompanhamento *pari passu* é eficaz para que se possa evitar os desperdícios e as malversações dos recursos públicos, possibilitando a correção dos rumos adotados pela Administração Pública, antes que ocorra o mal maior e se possa apenas julgar o fato consumado.

Entendo que mais vale evitar o malefício do que penalizar o seu autor, pois a penalidade não reverterá em benefício da comunidade lesada.

É claro que o poder judicante é necessário, mas a ação concomitante é sempre mais eficaz na medida em que pode tolher o ato lesivo ainda embrionário e carrega em si alta dose de advertência,

inibindo a atitude daqueles que poderiam lesar o Erário, confiantes na impunidade.

Entretanto, na medida em que buscamos caminhar para o aperfeiçoamento da visão de controle, é de todo coerente que o Tribunal esteja investido de poderes punitivos, para agir com rigor diante de responsáveis por irregularidades.

Nesse sentido, a Lei Orgânica do TCU, de 1992, a par do elastecimento de suas atribuições concretizadas pela Carta Magna de 1988, incorpora mudanças significativas no que tange à aplicação de sanções.

Deste modo, pode o Tribunal aplicar multa de até cem por cento do valor atualizado do dano causado ao Erário ao responsável julgado em débito (art. 57).

Ainda que não haja débito, pode o TCU aplicar multa de até R\$11.553,00 (onze mil e quinhentos e cinquenta e três reais) aos responsáveis por:

- contas julgadas irregulares;
- infração à norma legal ou regulamentar,
- ato de gestão ilegítimo ou antieconômico;
- não-atendimento de diligências do Tribunal;
- obstrução dos trabalhos de inspeções e auditorias; e
- reincidência no descumprimento de determinação do Tribunal (art. 58).

Se o Tribunal considerar grave a infração cometida, o responsável ficará inabilitado, por um período entre cinco e oito anos,

para o exercício de cargo em comissão ou função de confiança na Administração Pública (art. 60).

Pode também o Tribunal solicitar à Advocacia-Geral da União ou, conforme o caso, às entidades jurisdicionadas que tomem as medidas necessárias ao arresto dos bens dos responsáveis julgados em débito (art. 61).

Outra importante inovação trouxe em seu bojo a Lei Orgânica do TCU. Trata-se da faculdade de determinar, cautelarmente, no início ou no curso de qualquer apuração, o afastamento temporário de administradores. A condição posta para fundamentar essa decisão relaciona-se com a existência de indícios de que a permanência do gestor no cargo possa retardar ou dificultar a realização de auditoria ou inspeção, causar novos danos ao Erário ou inviabilizar o seu ressarcimento (art. 44).

Em circunstâncias análogas, pode também o Tribunal decretar a indisponibilidade de bens do responsável, por prazo não superior a um ano, em número suficiente para garantir o ressarcimento dos danos em apuração (art. 44 § 2º).

Interessa ainda assinalar que se tornam passíveis de serem considerados inelegíveis aqueles que tiverem suas contas, relativas ao exercício de cargos ou funções públicas, rejeitadas por irregularidade, conforme dispõe a Lei Complementar nº 64/90 e a Lei Orgânica do TCU em seu art. 91.

Nosso dever, portanto, se acentua e amplia. Por isso, é vital continuar e incrementar cada vez mais a ação fiscalizadora concomitante aos fatos de gestão, inibindo os abusos no seu nascedouro, fazendo com que cada centavo do dinheiro público alcance eficácia e produza a utilidade específica para a qual foi captado.

Confio que, municiado dos amplos poderes expressos na Carta Magna de 1988 e na Lei Orgânica de 1992, o perfil do Tribunal de Contas se aperfeiçoe, tornando-se coetâneo aos novos tempos que consolidam uma Sociedade Democrática de Direito em nosso País - um Tribunal ágil, com seu corpo de auditores presente junto a sua clientela, criando a expectativa de controle, agindo pedagogicamente, orientando e prevenindo, tratando com compreensão aqueles que erram de boa fé e implacavelmente os que agem com dolo.

Depende, portanto, do Colegiado, da sua liderança, da sua disposição ética, da sua formação moral, da sua coragem cívica, do seu preparo jurídico e não burocrático, a execução prática dos preceitos constitucionais, das leis e regulamentos submetidos ao seu crivo.

O uso completo e eficiente de todo o instrumental e poder postos à disposição dos Tribunais de Contas é um dos caminhos mais eficazes para levar a máquina estatal a, de fato, cumprir a sua missão de administradora dos recursos do povo, cujo bem-estar social é o objeto e a razão da existência do próprio Estado.

Entre nós, com o despertar da cidadania, não mais se pode admitir a má gestão dos parques e minguados recursos públicos, cabendo a todos os cidadãos a vigilância constante e aos Tribunais de Contas o uso de toda a sua competência, através de medidas ágeis e enérgicas para erradicar a corrupção, o desperdício e a malversação dos dinheiros públicos escassos e preciosos.

III

A referência a essa onda avassaladora que atende pelo nome de corrupção faz emergir sua contraface - a ética. O desejo de restaurar valores primordiais como a honestidade e a moralidade traspassa toda a sociedade que precisa encontrar meios para materializá-lo.

O Ministro Marcos Vilaça, meu eminente Par no Tribunal de Contas da União, durante conferência em Buenos Aires no ano passado, identificou as causas que contribuem para que a corrupção avance, dizendo:

"Diversas são as raízes do problema: o arcaísmo da máquina pública, em particular dos sistemas de administração financeira, o grau de intervenção do Estado nas atividades econômicas, os custos de intermediação, o grau do poder discricionário conferido ao administrador, a inexistência de aparato jurídico-policia que permita a punição das irregularidades, a ausência de valores éticos e morais e a tolerância da sociedade para com este tipo de comportamento."

Quando, em maio deste ano, estive na cidade de Quito, participando do Seminário Internacional de Auditoria e Fraude, promovido pela Controladoria-Geral do Equador, com o apoio da Organização Latino-Americana e do Caribe de Entidades Fiscalizadoras Superiores - OLACEFS, colhi importantes elementos de reforço a minha convicção pessoal.

Despertou-me especial interesse a palestra do expositor da Venezuela, Gustavo Coronel, sobre "A Educação Frente à Corrupção", em que relatou sua experiência pessoal na direção da Organização Não-Governamental, Procalidad de Vida, e definiu, em poucas palavras e de forma singela, a corrupção como "A violação do interesse público para favorecer o interesse privado".

Ao reconhecer que a corrupção existe, em diferentes níveis, em todas as culturas, o Sr. Gustavo Coronel propõe que seu combate não se limite ao nível governamental. Impõe-se, segundo ele, que a sociedade se mobilize no sentido de reduzir os riscos de proliferação de sistemas corruptos. Essa ação deve ocorrer em duas frentes: junto à juventude, por intermédio da educação, reforçando conceitos básicos de ética e moral, bem como por meio de campanhas de conscientização,

pressionando os canais competentes pelo fim da impunidade dos envolvidos em corrupção.

Sugere, ainda, um conjunto de estratégias para reduzir os níveis de corrupção na Administração Pública, que ele agrupou em três categorias: provimento de informação confiável, minimização da discricionariedade burocrática e mudança de atitude.

A experiência venezuelana vem somar-se a tantas outras iniciativas, em nível de América Latina, de mobilização popular em torno de causas nobres que procurem minimizar o sofrimento e a injustiça social.

Há notícias também da existência, e é preciso conhecer suas experiências para que sejam úteis aos brasileiros como paradigma, das entidades Transparency International, com sede na Alemanha, e Poder Ciudadano, na Argentina.

Cabe registrar que este Seminário nos proporcionará esta oportunidade quando, amanhã, o Sr. Luiz Moreno Ocampo, representante do Poder Ciudadano, nos relatará sua experiência.

Acredito, firmemente, que é vital estabelecer canais de controle social sobre o uso do dinheiro público, fiscalizando e avaliando diretrizes, resultados e benefícios, para além do controle técnico e burocrático existente na esfera institucional.

A estratégia de efetivo combate à corrupção faz irromper todo um trabalho de longo prazo a que se precisa dar a partida pela própria Sociedade Civil, seus setores representativos, seus cidadãos conscientes, apoiada em núcleos existentes ou criando, para isso, uma organização não-governamental específica, a exemplo da Venezuela e Argentina.

O perfil formal, contudo, fica sujeito a debates pelos cidadãos interessados, sendo relevante, agora, reuni-los e começar a trabalhar.

Para finalizar, quero rememorar as palavras sensíveis do Ministro Marcos Vilaça, ditas na conferência proferida em Buenos Aires que sintetizam um pensamento que é também o meu:

"É importante destacar, mais uma vez, que o combate à corrupção somente pode ser bem-sucedido na medida em que haja vontade política de cercear o fenômeno, o que toma indispensável a participação de toda a sociedade no processo. E para que isto ocorra, é fundamental que todos sejam conscientizados dos efeitos danosos da ação dos corruptos.

É preciso ir às ruas. Lembro os versos de Baldomero Fernandez Moreno:

Madre, no me digas:

- Hijo, quédate...

la calle me llama

y ala calle iré."

É nessa direção que queremos andar. Queremos abrir novas picadas, novos caminhos, novos rumos.

A vontade política não é fruto de geração espontânea. Quando a sociedade exerce o seu poder cidadão aí se delineiam os nortes a seguir.

Resgatando, assim, consciente e pacificamente, sua supremacia sobre o destino da Nação, tudo a esse império precisa se conformar, desde as instituições do Estado aos menores componentes do aparato governamental.

Restaurada uma cultura de ética, erige-se um clima de confiança coletiva e desaparece nas brumas o ciclo de impunidade.

Isso porque, captando a aura que permeia nosso tempo, os instrumentos legais postos à disposição seriam efetivamente utilizados. Decidir-se-ia e não se procrastinaria. Opinar-se-ia com constância, lealdade e prudência sobre a quase divina ciência de interpretar as leis e expor o Direito, não se esquivando a esse dever.

Sim, o espírito do nosso tempo, desejoso daqueles valores imperecíveis - a integridade, a moralidade, a dignidade - nos faz ansiar por dar nossa contribuição aos ventos benfazejos da mudança.

Por isso, o Seminário, com uma pauta tão instigante em face da realidade que vivenciamos, é uma ocasião feliz para discutir, debater, trocar idéias, exercitar-se um brainstorming. Transforma-se, assim, em fórum privilegiado, para a concepção de boas propostas, até mesmo pelo brilho dos participantes, para a concepção de boas propostas.

Encontros como este, portanto, devem ser repetidos e multiplicados e, por isso, cumprimento efusivamente seus idealizadores, patrocinadores e organizadores. Sairemos daqui - certamente - conscientes que não silenciámos quando devíamos falar. Sairemos daqui com a consciência do dever cumprido, e isso nos basta.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

BOWSHER, Charles A. **GAO - Serving the Congress**. Washington. 1991

FRANCO, Antônio de Sousa. Tribunais de Contas e Instituições Congêneres em Diferentes Países. Estudo do Gabinete do Conselheiro Presidente do Tribunal de Contas de Portugal. Lisboa. 1992

GONÇALVES, Fernando. **Controle dos Gastos Públicos - Ação do Estado Rumo à Moralidade Pública em Defesa da Cidadania**. Palestra em Seminário sobre Controle dos Gastos Públicos promovido pela UNACON. 1993

GONÇALVES, Fernando. **O TCU e a Conduta do Estado**. Palestra ao ser homenageado pela FEDERASUL em Porto Alegre, 14-4-92.

GONÇALVES, Fernando. **Relatório Preliminar da Participação do TCU no Seminário Internacional de Auditoria e Fraude**. 1994

GONÇALVES, Fernando. **Situação do Tribunal de Contas da União como Sistema de Controle Externo**. Palestra apresentada no Seminário de Auditoria Interna, promovido pelo Instituto de Auditores Internos do Brasil - Diretoria Regional do Rio Grande do Sul.

HA VENS, Harry S. **The Evohition of the General Accounting Office: from Voucher Audits to Program Evaluations**. Washington. 1990

OLIVEIRA, Eliane Meira Barros de. **GAO - Alguns Aspectos de Releva para o TCU**. Brasília. 1994

VILAÇA, Marcos Vinícios. **A Ética e os Poderes das Entidades Fiscalizadoras Superiores**. Buenos Aires. 1993